

## Inhaltsverzeichnis

Termine November 2016.....	2
Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen .....	3
Jahresabschluss 2015 muss bis zum Jahresende 2016 veröffentlicht werden .....	4
Bei Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft ist ein negativer Geschäftswert zu berücksichtigen .....	4
Kompensation des Mehrergebnisses einer Betriebsprüfung durch Investitionsabzugsbetrag .....	4
Kalender gelten selbst mit Firmenaufdruck als Geschenk.....	5
Geschenke an Geschäftsfreunde.....	5
Behandlung von Aufwendungen für Arbeitnehmer bei Betriebsveranstaltungen .....	6
Aufteilung der Vorsteuer bei Zuordnung eines Gebäudes zu teils steuerpflichtigen und teils steuerbefreiten Umsätzen .....	6
Umsatzsteuerrechtliche Beurteilung von Sale-and-lease-back-Geschäften.....	6
Darf die Umsatzsteuer wegen Rabatzzahlungen eines pharmazeutischen Unternehmers an private Krankenversicherungen gemindert werden? .....	7
Gutschriftempfänger schuldet unberechtigt ausgewiesene Umsatzsteuer.....	7
Ressortfremde Grundlagenbescheide sind nur bei Erlass vor Ablauf der Festsetzungsfrist zu berücksichtigen .....	7

## Termine November 2016

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung <sup>1</sup>	Scheck <sup>2</sup>
<b>Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag<sup>3</sup></b>	10.11.2016	14.11.2016	07.11.2016
<b>Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag</b>	Ab dem 01.01.2005 sind die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
<b>Umsatzsteuer<sup>4</sup></b>	10.11.2016	14.11.2016	07.11.2016
<b>Gewerbesteuer</b>	15.11.2016	18.11.2016	11.11.2016
<b>Grundsteuer</b>	15.11.2016	18.11.2016	11.11.2016
<b>Sozialversicherung<sup>5</sup></b>	28.11.2016	entfällt	entfällt

<sup>1</sup> Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

<sup>2</sup> Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

<sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat.

<sup>4</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern mit Dauerfristverlängerung für das vorangegangene Kalendervierteljahr.

<sup>5</sup> Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 24.11.2016) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fällig-

keitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

## Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen

Der Gläubiger kann nach dem Eintritt der Fälligkeit seines Anspruchs den Schuldner durch eine Mahnung in Verzug setzen. Der Mahnung gleichgestellt sind die Klageerhebung sowie der Mahnbescheid.

Einer Mahnung bedarf es nicht, wenn

- für die Leistung eine Zeit nach dem Kalender bestimmt ist,
- die Leistung an ein vorausgehendes Ereignis anknüpft,
- der Schuldner die Leistung verweigert,
- besondere Gründe den sofortigen Eintritt des Verzugs rechtfertigen.

Bei Entgeltforderungen tritt Verzug spätestens 30 Tage nach Fälligkeit und Zugang einer Rechnung ein; dies gilt gegenüber einem Schuldner, der Verbraucher ist, allerdings nur, wenn hierauf in der Rechnung besonders hingewiesen wurde.

Im Streitfall muss allerdings der Gläubiger den Zugang der Rechnung (nötigenfalls auch den darauf enthaltenen Verbraucherhinweis) bzw. den Zugang der Mahnung beweisen.

Während des Verzugs ist eine Geldschuld zu verzinsen. Der Verzugszinssatz beträgt für das Jahr fünf Prozentpunkte bzw. für Rechtsgeschäfte, an denen Verbraucher nicht beteiligt sind, acht Prozentpunkte (ab 29. Juli 2014: neun Prozentpunkte\*) über dem Basiszinssatz.

Der Basiszinssatz verändert sich zum 1. Januar und 1. Juli eines jeden Jahres um die Prozentpunkte, um welche die Bezugsgröße seit der letzten Veränderung des Basiszinssatzes gestiegen oder gefallen ist. Bezugsgröße ist der Zinssatz für die jüngste Hauptrefinanzierungsoperation der Europäischen Zentralbank vor dem ersten Kalendertag des betreffenden Halbjahres.

Aktuelle Basis- bzw. Verzugszinssätze ab 1. Juli 2013:

Zeitraum	Basiszinssatz	Verzugszinssatz	Verzugszinssatz für Rechtsgeschäfte ohne Verbraucherbeteiligung
01.07. bis 31.12.2013	-0,38 %	4,62 %	7,62 %
01.01. bis 30.06.2014	-0,63 %	4,37 %	7,37 %
01.07. bis 28.07.2014	-0,73 %	4,27 %	7,27 %
29.07. bis 31.12.2014	-0,73 %	4,27 %	8,27 %
01.01. bis 30.06.2015	-0,83 %	4,17 %	8,17 %*
01.07. bis 31.12.2015	-0,83 %	4,17 %	8,17 %*
01.01. bis 30.06.2016	-0,83 %	4,17 %	8,17 %*
01.07. bis 31.12.2016	-0,88 %	4,12 %	8,12 %*

\*Im **Geschäftsverkehr**, d. h. bei allen Geschäften zwischen Unternehmen, die **seit dem 29. Juli 2014** geschlossen wurden (und bei bereits zuvor bestehenden Dauerschuldverhältnissen, wenn die Gegenleistung nach dem 30. Juni 2016 erbracht wird), gelten **neue Regelungen**.

Die wichtigsten Regelungen im Überblick:

- Vertragliche Vereinbarung von **Zahlungsfristen** ist grundsätzlich nur noch bis maximal 60 Kalendertage (bei öffentlichen Stellen als Zahlungspflichtige maximal 30 Tage) möglich.
- Zahlungsfrist beginnt grundsätzlich zum Zeitpunkt des Empfangs der Gegenleistung.
- Erhöhung des **Verzugszinssatzes** von acht auf neun Prozentpunkte über dem jeweiligen Basiszinssatz.
- Anspruch auf Verzugszinsen: Bei Vereinbarung einer Zahlungsfrist ab dem Tag nach deren Ende, ansonsten 30 Tage nach Rechnungszugang bzw. 30 Tage nach dem Zeitpunkt des Waren- oder Dienstleistungsempfangs.
- **Mahnung ist entbehrlich**: Der Gläubiger kann bei Zahlungsverzug sofort Verzugszinsen verlangen, sofern er seinen Teil des Vertrags erfüllt hat, er den fälligen Betrag nicht (rechtzeitig) erhalten hat und der Schuldner für den Zahlungsverzug verantwortlich ist.
- Einführung eines **pauschalen Schadenersatzanspruchs** in Höhe von 40 € für Verwaltungskosten und interne Kosten des Gläubigers, die in Folge des Zahlungsverzugs entstanden sind (unabhängig von Verzugszinsen und vom Ersatz externer Beitreibungskosten).

- **Abnahme- oder Überprüfungsverfahren** hinsichtlich einer Ware oder Dienstleistung darf grundsätzlich nur noch maximal 30 Tage dauern.

## ***Jahresabschluss 2015 muss bis zum Jahresende 2016 veröffentlicht werden***

Unternehmen, die ihren Jahresabschluss veröffentlichen müssen (z. B. GmbH oder GmbH & Co. KG), müssen die Frist zur Veröffentlichung beachten. Der Abschluss muss spätestens vor Ablauf des zwölften Monats des dem Abschlussstichtag nachfolgenden Geschäftsjahres offengelegt werden.

Diese Unternehmen müssen mit Ordnungsgeldern rechnen, wenn sie ihre Jahresabschlüsse nicht einreichen.

Für Kleinstkapitalgesellschaften, die an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen zwei der folgenden Merkmale nicht überschreiten (Bilanzsumme bis 350.000 €, Umsatzerlöse bis 700.000 € und durchschnittlich 10 beschäftigte Arbeitnehmer) sieht das Gesetz Erleichterungen vor:

Sie müssen unter bestimmten Voraussetzungen keinen Anhang erstellen. Hierfür müssen bestimmte Angaben unter der Bilanz ausgewiesen sein: Angaben zu den Haftungsverhältnissen, Angaben zu den Vorschüssen oder Krediten, die an Mitglieder des Geschäftsführungsorgans, eines Beirats oder Aufsichtsrats gewährt wurden, erforderliche Angaben zu den eigenen Aktien der Gesellschaft (bei einer Aktiengesellschaft). Zusätzlich können in besonderen Fällen Angaben nötig sein, wenn der Abschluss kein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage widerspiegelt.

Zudem werden Optionen zur Verringerung der Darstellungstiefe im Jahresabschluss eingeräumt.

Zwischen Offenlegungspflicht durch Veröffentlichung (Bekanntmachung der Rechnungslegungsunterlagen) oder durch Hinterlegung der Bilanz kann gewählt werden. Die elektronische Einreichung der Unterlagen beim Betreiber des Bundesanzeigers ist auch für die Hinterlegung vorgeschrieben.

Das Bundesamt für Justiz wird die Kapitalgesellschaften und auch die GmbH & Co. KGs von Amts wegen auffordern, den Jahresabschluss für nach dem 31. Dezember 2014 begonnene Geschäftsjahre innerhalb von sechs Wochen einzureichen und ein Ordnungsgeld androhen. Mit der Anforderung ist gleichzeitig eine Mahngebühr fällig, die auch nach verspäteter Einreichung nicht erlassen bzw. angerechnet wird.

## ***Bei Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft ist ein negativer Geschäftswert zu berücksichtigen***

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat zu einer älteren Rechtslage entschieden, dass bei Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten (Sacheinlage) ein negativer Geschäftswert zu berücksichtigen ist. Diese Wertung dürfte allerdings auch auf die aktuelle Gesetzeslage ausstrahlen.

In dem vom BFH zu entscheidenden Fall brachte eine Personengesellschaft einen Teilbetrieb, der bisher nur Verluste erwirtschaftete, in eine GmbH ein. Mitarbeiter des Teilbetriebs erwarben den für die Einbringung gewährten Gesellschaftsanteil an der GmbH (Management-Buy-Out). Die eingebrachten Wirtschaftsgüter bilanzierte die GmbH nicht mit dem Buchwert, sondern unter Aufdeckung der in den Wirtschaftsgütern enthaltenen stillen Reserven zu einem höheren Wert. Das führte im Vergleich zum Buchwertansatz zu höheren Abschreibungen. Das Finanzamt korrigierte den Bilanzansatz und die zu hohen Abschreibungen, weil die GmbH den unstreitig bestehenden negativen Geschäftswert nicht berücksichtigt hatte. Zu Recht, wie der BFH entschied, denn es muss der Gesamtwert des Teilbetriebs als wirtschaftliche Einheit betrachtet werden. Dieser ist bei einem negativen Geschäftswert geringer als die Summe der Teilwerte der einzelnen Wirtschaftsgüter.

**Hinweis:** Offen ist noch die Entscheidung darüber, ob ein negativer Geschäftswert zu einer Abstockung unter die Buchwerte führen kann. Nämlich dann, wenn der Gesamtwert des Teilbetriebs unter Berücksichtigung des negativen Geschäftswerts geringer ist als die Summe der Buchwerte der einzelnen Wirtschaftsgüter. Das war in diesem Fall nicht entscheidungserheblich.

## ***Kompensation des Mehrergebnisses einer Betriebsprüfung durch Investitionsabzugsbetrag***

Zur Minderung eines Betriebsprüfungs-Mehrergebnisses kann ein zusätzlicher Investitionsabzugsbetrag gebildet werden. Voraussetzung ist, dass eine Investitionsabsicht nachgewiesen wird. Es muss also am Bilanzstichtag des Abzugsjahres die Absicht bestanden haben, ein begünstigtes Wirtschaftsgut anzuschaffen oder herzustellen.

Die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags stellt ein Wahlrecht dar. Ein solches Wahlrecht kann bis zur Bestandskraft der Steuerveranlagung ausgeübt werden. Damit bestätigt der Bundesfinanzhof seine bisherige Rechtsprechung zur Rechtslage bis 2015 entgegen der Verwaltungsauffassung.

Die Rechtslage hat sich ab 2016 geändert. Der Nachweis einer Investitionsabsicht und einer späteren betrieblichen Nutzung wird nicht mehr ausdrücklich im Gesetz gefordert.

## **Kalender gelten selbst mit Firmenaufdruck als Geschenk**

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hatte zu entscheiden, ob Kalender mit aufgedrucktem Firmenlogo, die zusammen mit einer Weihnachtsgrußkarte an Geschäftspartner versandt wurden, eine Werbemaßnahme sind und für den Unternehmer sofort abziehbare Betriebsausgaben darstellen. Das Gericht befand, dass es sich nicht um eine Werbemaßnahme handelte, sondern um Geschenke. Für die Einordnung als Geschenk ist der Begriff der bürgerlich-rechtlichen Schenkung maßgebend. Demnach ist ein Geschenk eine Zuwendung, durch die jemand aus seinem Vermögen einen anderen bereichert, und sich beide Seiten darüber einig sind, dass die Zuwendung unentgeltlich erfolgt, d. h. mit keiner Gegenleistung verbunden ist. Über die Unentgeltlichkeit waren sich die Beteiligten im entschiedenen Fall einig.

Steuerlich berücksichtigungsfähige Geschenke an Geschäftspartner (bis 35 €) müssen buchhalterisch getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufgezeichnet werden. Nur dann können sie als Betriebsausgaben abgezogen werden. Die separate Erfassung war vorliegend nicht erfolgt. In Folge versagte das Gericht den Betriebsausgabenabzug.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

## **Geschenke an Geschäftsfreunde**

Zum Jahresende ist es üblich, Geschenke an Geschäftsfreunde zu verteilen. Deshalb sind für den Abzug dieser Aufwendungen als Betriebsausgaben die nachfolgenden Punkte von großer Bedeutung:

- Geschenke an Geschäftsfreunde sind nur bis zu einem Wert von 35 € netto ohne Umsatzsteuer pro Jahr und pro Empfänger abzugsfähig.
- Nichtabziehbare Vorsteuer (z. B. bei Versicherungsvertretern, Ärzten) ist in die Ermittlung der Wertgrenze mit einzubeziehen. In diesen Fällen darf der Bruttobetrag (inklusive Umsatzsteuer) nicht mehr als 35 € betragen.
- Es muss eine ordnungsgemäße Rechnung vorhanden sein. Der Schenker muss auf dieser den Namen des Empfängers vermerken. Bei Rechnungen mit vielen Positionen sollte eine gesonderte Geschenkeliste mit den Namen der Empfänger sowie der Art und der Betragshöhe des Geschenks gefertigt werden.
- Schließlich müssen diese Aufwendungen auf ein besonderes Konto der Buchführung „Geschenke an Geschäftsfreunde“, getrennt von allen anderen Kosten, gebucht werden.

Überschreitet die Wertgrenze sämtlicher Geschenke pro Person und pro Wirtschaftsjahr den Betrag von 35 € oder werden die formellen Voraussetzungen nicht beachtet, sind die Geschenke an diese Personen insgesamt nicht abzugsfähig.

Unternehmer haben bei betrieblich veranlassten Sachzuwendungen und Geschenken die Möglichkeit, eine Pauschalsteuer von 30 % zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer zu leisten. Um bei hohen Sachzuwendungen eine Besteuerung mit dem individuellen Steuersatz des Empfängers zu gewährleisten, ist die Pauschalierung ausgeschlossen, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr oder je Einzelzuwendung 10.000 € übersteigen. Die Zuwendungen sind weiterhin aufzuzeichnen, auch um diese Grenze prüfen zu können.

Als Folge der Pauschalversteuerung durch den Zuwendenden muss der Empfänger die Zuwendung nicht versteuern. In einem koordinierten Ländererlass hat die Finanzverwaltung zur Anwendung dieser Regelung Stellung genommen. Danach ist u. a. Folgendes zu beachten:

- Grundsätzlich ist das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung der Einkommensteuer für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten Zuwendungen einheitlich auszuüben. Es ist jedoch zulässig, die Pauschalierung jeweils gesondert für Zuwendungen an Dritte (z. B. Geschäftsfreunde und deren Arbeitnehmer) und an eigene Arbeitnehmer anzuwenden.
- Streuwerbeartikel (Sachzuwendungen bis 10 €) müssen nicht in die Bemessungsgrundlage der Pauschalierung einbezogen werden, werden also nicht besteuert.
- Bei der Prüfung, ob Aufwendungen für Geschenke an einen Nichtarbeitnehmer die Freigrenze von 35 € pro Wirtschaftsjahr übersteigen, ist die übernommene Steuer nicht mit einzubeziehen. Die Abziehbarkeit der Pauschalsteuer als Betriebsausgabe richtet sich danach, ob die Aufwendungen für die Zuwendung als Betriebsausgabe abziehbar sind.
- Der Unternehmer muss den Zuwendungsempfänger darüber informieren, dass er die Pauschalierung anwendet. Eine besondere Form ist dafür nicht vorgeschrieben.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die Vorschrift zur Pauschalierung voraussetzt, dass Zuwendungen oder Geschenke dem Empfänger im Rahmen einer der Einkommensteuer unterliegenden Einkunftsart zufließen. Die Norm begründet keine weitere eigenständige Einkunftsart, sondern stellt lediglich eine besondere pauschalierende Erhebungsform der Einkommensteuer zur Wahl.

Die Pauschalierungsvorschriften

- erfassen nur solche betrieblich veranlassten Zuwendungen, die beim Empfänger dem Grunde nach zu einkommensteuerbaren und einkommensteuerpflichtigen Einkünften führen und begründen keine weitere eigenständige Einkunftsart,

- erweitern nicht den einkommensteuerrechtlichen Lohnbegriff, sondern stellen lediglich eine pauschalierende Erhebungsform der Einkommensteuer zur Wahl und beziehen sich auf alle Geschenke an Geschäftsfreunde, und zwar unabhängig davon, ob ihr Wert 35 € überschreitet oder nicht.

Nach einem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen müssen bloße Aufmerksamkeiten (Sachzuwendungen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses, wie Geburtstag, Jubiläum) nicht in die Bemessungsgrundlage der Pauschalsteuer einbezogen werden. Das gilt, sofern die Aufmerksamkeit einen Wert bis zu 60 € (inklusive Umsatzsteuer) nicht übersteigt.

Wegen der Kompliziertheit der Vorschrift sollte in Einzelfällen der Steuerberater gefragt werden.

## **Behandlung von Aufwendungen für Arbeitnehmer bei Betriebsveranstaltungen**

In vielen Unternehmen steht die Weihnachtsfeier am Ende des Jahres vor der Tür. Seit 1. Januar 2015 gelten gesetzliche Regelungen, die es bei der Besteuerung von Betriebsveranstaltungen zu beachten gilt. Bis zu zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr können danach für Mitarbeiter steuer- und sozialversicherungsfrei ausgerichtet werden. Das gilt, sofern die Kosten den Betrag von 110 € je Betriebsveranstaltung und teilnehmendem Arbeitnehmer nicht übersteigen. Die 110 € stellen einen Freibetrag dar; das heißt, wird die Wertgrenze überschritten, muss nur der übersteigende Teil versteuert werden.

Das Bundesministerium der Finanzen hatte Ende letzten Jahres nochmals klargestellt:

- Eine Betriebsveranstaltung liegt vor, wenn es sich um eine Veranstaltung auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter handelt, z. B. Betriebsausflüge oder Weihnachtsfeiern.
- Die Veranstaltung muss allen Angehörigen des Betriebs, eines Teilbetriebs oder einer in sich geschlossenen betrieblichen Organisationseinheit (z. B. einer Abteilung) offen stehen.
- Zuwendungen im Rahmen einer Betriebsveranstaltung sind alle Aufwendungen des Arbeitgebers inklusive Umsatzsteuer, und zwar unabhängig davon, ob sie einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber gegenüber Dritten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung aufwendet (z. B. Raummieten oder Kosten für einen Eventplaner; auch Kosten für Begleitpersonen des Mitarbeiters müssen berücksichtigt werden).
- Soweit solche Zuwendungen den Betrag von 110 € je Betriebsveranstaltung und teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen, bleiben sie beim Arbeitnehmer (wegen des Freibetrags) steuerlich unberücksichtigt.
- Übersteigen die Kosten für eine von zwei Betriebsveranstaltungen den Freibetrag von 110 € und/oder nimmt ein Arbeitnehmer an weiteren Betriebsveranstaltungen teil, sind die insoweit anfallenden zusätzlichen Kosten steuerpflichtig.

Der Arbeitgeber kann diesen Arbeitslohn pauschal mit 25 % versteuern. Dies gilt allerdings nur dann, wenn die Teilnahme an der Veranstaltung allen Arbeitnehmern offen stand.

Bei den Veranstaltungen sollte noch beachtet werden, dass Geldgeschenke, die kein zweckgebundenes Zehrgeld sind, nicht der Pauschalierungsmöglichkeit unterliegen und voll versteuert werden müssen.

## **Aufteilung der Vorsteuer bei Zuordnung eines Gebäudes zu teils steuerpflichtigen und teils steuerbefreiten Umsätzen**

Der Gerichtshof der Europäischen Union äußert sich grundlegend zur Aufteilung der abzugsfähigen Vorsteuer für den Fall, dass eine Gebäudenutzung nur zum teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt:

Die Aufwendungen zur Errichtung, Nutzung, Erhaltung oder Unterhaltung eines Gebäudes sind den zum Vorsteuerabzug berechtigenden und den nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätzen zuzuordnen.

Kann keine eindeutige Zuordnung erfolgen, ist eine Aufteilung nach dem Umsatzschlüssel vorzunehmen. Alternativ kann auch ein Flächenschlüssel zugrunde gelegt werden, wenn er zu einem präziseren Zuordnungsergebnis führt.

Diese Grundsätze stehen im Widerspruch zum deutschen Umsatzsteuerrecht. Danach ist die Verteilung der Vorsteuerbeträge nach dem Umsatzschlüssel nur dann durchzuführen, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist. Die Verteilungsregelung nach deutschem Umsatzsteuerrecht verletzt aber EU-Recht insoweit nicht, als sie zu einer präziseren Aufteilung der Vorsteuerbeträge führt.

Eine Nutzungsänderung des Gebäudes zieht auch die Änderung des angewendeten Verteilungsschlüssels nach sich.

## **Umsatzsteuerrechtliche Beurteilung von Sale-and-lease-back-Geschäften**

Sale-and-lease-back-Geschäfte können unter bestimmten Voraussetzungen beim Leasinggeber zu umsatzsteuerpflichtigen sonstigen Leistungen führen. Dazu der folgende Fall:

Der Entwickler von elektronischen Informationssystemen veräußerte diese an einen Leasinggeber, der sie sofort wieder an den Entwickler zurück verleaste. Der Leasinggeber erhielt vom Leasingnehmer für den Kauf ein Darle-

hen i. H. v. zwei Drittel des Nettokaufpreises. Die Leasinggebühr wurde vom Leasinggeber in Form einer sogenannten Dauerrechnung über die volle Vertragslaufzeit in Rechnung gestellt.

Der Leasingnehmer stellte in dem geschilderten Fall seine Zahlungen vor Ablauf der vereinbarten Vertragszeit ein. Daraufhin beantragte der Leasinggeber die Umsatzsteuer nur für die tatsächlich erhaltenen Leasingraten. Das Finanzamt vertrat jedoch die Auffassung, dass hier eine umsatzsteuerfreie Kreditgewährung vorläge und der Leasinggeber die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer alleine wegen unzutreffendem Steuerausweis schulde.

Der Bundesfinanzhof beurteilte dies anders. Nach seiner Ansicht ist von einer steuerbaren und steuerpflichtigen sonstigen Leistung auszugehen, da dem Leistungsempfänger ein wirtschaftlicher Vorteil verschafft wurde. Im Ergebnis hatte der Leasinggeber somit auch nur die tatsächlich erhaltenen Raten zu versteuern.

## ***Darf die Umsatzsteuer wegen Rabattzahlungen eines pharmazeutischen Unternehmers an private Krankenversicherungen gemindert werden?***

Ein pharmazeutisches Unternehmen war gesetzlich verpflichtet, privaten Krankenversicherungsunternehmen Rabatte für verschreibungspflichtige Arzneien zu zahlen, deren Kosten sie ihren Versicherten erstattet hatte. Das Unternehmen minderte seine umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage um die gewährten Rabatte. Das Finanzamt ließ diesen Abzug nicht zu. Die Sache landete beim Bundesfinanzhof, der die Angelegenheit dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) mit folgender Frage vorgelegt hat:

Mindern die Rabatte die Bemessungsgrundlage eines pharmazeutischen Unternehmens, wenn

- es diese Arzneimittel über Großhändler an Apotheken liefert,
- die Apotheken steuerpflichtig an privat Krankenversicherte liefern,
- der Versicherer der Krankheitskostenversicherung (das Unternehmen der privaten Krankenversicherung) seinen Versicherten die Kosten für den Bezug der Arzneimittel erstattet und
- der pharmazeutische Unternehmer aufgrund einer gesetzlichen Regelung zur Zahlung eines „Abschlags“ an das Unternehmen der privaten Krankenversicherung verpflichtet ist?

Das Verfahren wird fortgesetzt, wenn der EuGH über diese Fragen entschieden hat.

## ***Gutschriftempfänger schuldet unberechtigt ausgewiesene Umsatzsteuer***

Wer in einer Rechnung Umsatzsteuer ausweist, obwohl die Lieferung oder sonstige Leistung nicht erbracht wurde (sog. Scheinrechnung), schuldet den ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag. Als Rechnung gilt auch eine Gutschrift. Im Unterschied zur Rechnung, die der (angeblich) leistende Unternehmer ausstellt, stellt die Gutschrift der (angebliche) Leistungsempfänger aus. Erstellt der angebliche Leistungsempfänger mit Wissen des angeblich leistenden Unternehmers eine Gutschrift über eine nicht ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung, schuldet der Gutschriftempfänger die in der Gutschrift ausgewiesene Umsatzsteuer. Dies hat das Finanzgericht München entschieden. Zwar haben sich mittlerweile die gesetzlichen Vorschriften geändert, die Entscheidung gilt aber auch für die derzeitige Rechtslage.

Der in Anspruch genommene Gutschriftempfänger hat Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt, sodass dessen Entscheidung abzuwarten bleibt. Streitig ist die Frage, ob die Grundsätze, die für Scheinrechnungen gelten, auch für Scheingutschriften gelten.

## ***Ressortfremde Grundlagenbescheide sind nur bei Erlass vor Ablauf der Festsetzungsfrist zu berücksichtigen***

Eine Musikschule führte für ihre Umsätze 1998 die Umsatzsteuer ab. Die Steuererklärung wurde im Jahr 1999 abgegeben, sodass die Festsetzungsverjährung mit Ablauf des 31. Dezember 2003 eintrat. Die zuständige Landesbehörde bescheinigte im Jahr 2010, dass der von der Musikschule durchgeführte Unterricht unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck diene und die Umsätze umsatzsteuerfrei waren. Die Musikschule beantragte deswegen rückwirkend die Aufhebung der Umsatzsteuerfestsetzung 1998 und meinte, es sei keine Festsetzungsverjährung eingetreten, weil die Bescheinigung der Landesbehörde als Grundlagenbescheid den Ablauf der Festsetzungsfrist hemme.

Der Bundesfinanzhof sah das anders, weil die Landesbehörde eine ressortfremde Behörde ist, deren Bescheide nur dann eine Ablaufhemmung bewirken, wenn sie vor Ablauf der Festsetzungsfrist erlassen wurden. Weil die Festsetzungsfrist aber bereits 2003 abgelaufen war, konnte die Bescheinigung aus dem Jahr 2010 nicht mehr berücksichtigt werden.

**Hinweis:** Für Festsetzungsfristen, die am 31. Dezember 2014 noch nicht abgelaufen waren, gibt es eine gesetzliche Neuregelung. Danach tritt eine Ablaufhemmung bei ressortfremden antragsgebundenen Grundlagenbescheiden ein, wenn dieser Bescheid vor Ablauf der Festsetzungsfrist bei der zuständigen Behörde beantragt worden ist.

# HEINRICHS ROSE & COLLEGEN

WIRTSCHAFTSPRÜFER • STEUERBERATER

- 8 -

---